國際會計準則第 16 號（2013 年版）

正　體　中　文　版　草　案

不動產、廠房及設備

徵　求　意　見　函

（有意見者請於 102 年 7 月 20 日前，將意見以電子郵件方式寄至 tifrs@ardf.org.tw）

財團法人 中華民國會計研究發展基金會

臺灣財務報導準則委員會

國際會計準則第 16 號

不動產、廠房及設備

（2013 年版）

A 部分

財團法人中華民國會計研究發展基金會
臺灣財務報導準則委員會　翻譯

國際會計準則第 16 號

不動產、廠房及設備

國際會計準則理事會（IASB）於 2001 年 4 月採用國際會計準則委員會（IASC）原於 1993 年 12 月所發布之國際會計準則第 16 號「不動產、廠房及設備」，並取代國際會計準則第 16 號「不動產、廠房及設備之會計」（1982 年 3 月發布）。1982 年 3 月發布之國際會計準則第 16 號亦取代 1975 年 11 月核准之國際會計準則第 4 號「折舊會計」某些部分。

國際會計準則理事會（IASB）於 2003 年 12 月發布修訂之國際會計準則第 16 號，作為其技術性計畫原始議程之一部分。修訂之準則亦取代下列三號解釋之指引（解釋公告第 6 號「修改現有軟體之成本」、解釋公告第 14 號「不動產、廠房及設備：項目減損或損失之補償」及解釋公告第 23 號「不動產、廠房及設備：重大檢修成本」）。

其他國際財務報導準則已針對國際會計準則第 16 號作些微之配套修正。其包括國際財務報導準則第 3 號「企業合併」（2004 年 3 月發布並於 2008 年 1 月修訂）、國際財務報導準則第 5 號「待出售非流動資產及停業單位」（2004 年 3 月發布）、國際會計準則第 1 號「財務報表之表達」（2007 年 9 月修訂）、「國際財務報導準則之改善」（2008 年 5 月發布）及國際財務報導準則第 13 號「公允價值衡量」（2011 年 5 月發布）。

目錄

	段　次
簡介	IN1
國際會計準則第 16 號	
不動產、廠房及設備	
目的	1
範圍	2
定義	6
認列	7
原始成本	11
後續成本	12
認列時之衡量	15
成本要素	16
成本衡量	23
認列後之衡量	29
成本模式	30
重估價模式	31
折舊	43
可折舊金額及折舊期間	50
折舊方法	60
減損	63
減損之補償	65
除列	67
揭露	73
過渡規定	80
生效日	81

其他準則之撤銷 **82**

附錄

其他公報之修正

下列隨附文件請見本版 B 部分

理事會對 2003 年 12 月發布之國際會計準則第 16 號之核准

結論基礎

國際會計準則第 16 號「不動產、廠房及設備」由第 1 至 83 段及附錄組成。各段均具同等效力，國際會計準則理事會（IASB）採用本準則時，仍沿用國際會計準則委員會（IASC）之準則格式。閱讀國際會計準則第 16 號時，應考量其目的及結論基礎、「國際財務報導準則前言」與「財務報導之觀念架構」之意涵。在無明確指引之情況下，國際會計準則第 8 號「會計政策、會計估計變動及錯誤」提供如何選擇及適用會計政策之基礎。

簡介

IN1 國際會計準則第 16 號「不動產、廠房及設備」取代 1998 年修訂之國際會計準則第 16 號「不動產、廠房及設備」，並適用於 2005 年 1 月 1 日以後開始之年度期間。本準則鼓勵提前適用。本準則亦取代下列解釋：

- 解釋公告第 6 號「修改現有軟體之成本」
- 解釋公告第 14 號「不動產、廠房及設備：項目減損或損失之補償」
- 解釋公告第 23 號「不動產、廠房及設備：重大檢修成本」。

修訂國際會計準則第 16 號之理由

IN2 國際會計準則理事會（IASB）制定本修訂之國際會計準則第 16 號，作為國際會計準則改善計畫之一部分。此計畫係基於證券主管機關、專業會計人員及其他利害關係人對準則之質疑及批評而進行。此計畫之目的在減少或刪除準則之替代處理、多餘及矛盾之處，以及處理部分趨同之議題並達成其他改善。

IN3 針對國際會計準則第 16 號，理事會之主要目的係作有限度之修訂，以對被選取之事項提供額外之指引與說明。理事會並未重新考量國際會計準則第 16 號中不動產、廠房及設備會計之基本方法。

主要變動

IN4 與前一版國際會計準則第 16 號不同之主要變動敘述如下。

範圍

IN5 本準則闡明企業用以發展或維持(a)生物資產及(b)礦業權與礦藏（如石油、天然氣及類似非再生性資源）之不動產、廠房及設備項目，應依本準則規定之原則處理。

認列：後續成本

IN6 企業應於不動產、廠房及設備成本發生時，依一般認列原則評估不動產、廠房及設備之所有成本。該等成本包括為取得或建造一項不動產、廠房及設備項目所發生之原始成本，以及後續為增添、部分重置或維修該項目所發生之成本。前一版國際會計準則第16號包含兩個認列原則。企業對後續成本係採用第二個認列原則。

認列時之衡量：資產拆卸、移除與復原成本

IN7 不動產、廠房及設備項目之成本包括企業因安裝該項目而發生之拆卸、移除或復原義務之成本。其成本亦包括企業於某一特定期間非供生產存貨之用途而使用該項目所發生之拆卸、移除或復原義務之成本。前一版國際會計準則第 16 號所規定之成本範圍僅包括因安裝該項目所發生之成本。

認列時之衡量：資產交換交易

IN8 除交換交易缺乏商業實質外，企業對透過交換一項或多項非貨幣性資產，或一組貨幣性及非貨幣性資產而取得之不動產、廠房及設備項目，應以公允價值衡量。依前一版國際會計準則第 16 號之規定，除被交換之資產為類似資產外，企業應以公允價值衡量前述所取得之資產。

認列後之衡量：重估價模式

IN9 若公允價值能可靠衡量，企業得採重估價金額衡量某一類別不動產、廠房及設備之所有項目，該金額為該等項目於重估價日之公允價值減除其後之累計折舊及累計減損損失後之金額。依前一版國際會計準則第 16 號之規定，重估價金額之採用無須取決於公允價值能否可靠衡量。

折舊：衡量單位

IN10 企業對不動產、廠房及設備項目之每一重大部分，應分別決定其折舊費用。前一版國際會計準則第 16 號對此並未明確規範。

折舊：可折舊金額

IN11 企業應衡量不動產、廠房及設備項目之殘值，該金額係企業假設資產已達耐用年限，並處於耐用年限屆滿時之狀態，企業估計該資產於目前可收到之金額。前一版國際會計準則第 16 號未明確規定殘值是否為前述金額，或為企業於未來資產實際報廢日預期將收到之金額（包含通貨膨脹效果）。

折舊：折舊期間

IN12 企業應於不動產、廠房及設備項目達可供使用時開始提列折舊，且應持續提列折舊至該資產除列為止，即使於該項目之閒置期間亦然。前一版國際會計準則第 16

號並未明確規定某項目應何時開始提列折舊，而是明確規定企業對不再積極使用且為處分而持有之項目，應停止提列折舊。

除列：除列日

IN13 企業應於符合國際會計準則第 18 號「收入」有關銷售商品條件之日，除列所處分不動產、廠房及設備項目之帳面金額。前一版國際會計準則第 16 號未規定於決定除列處分不動產、廠房及設備項目帳面金額之日時，企業應採用該等條件。

IN14 若不動產、廠房及設備項目之某部分已被重置，且企業已將該重置成本計入其帳面金額時，企業應除列該部分之帳面金額。前一版國際會計準則第 16 號未將除列原則擴充至此部分；相反地，其對後續支出之認列原則實際上係將重置成本排除於該項目之帳面金額中。

除列：利益之分類

IN15 企業不得將處分不動產、廠房及設備項目之已實現利益分類為收入。前一版國際會計準則第 16 號未包含此規定。

國際會計準則第 16 號

不動產、廠房及設備

目的

1 本準則之目的係訂定不動產、廠房及設備之會計處理，以便財務報表使用者能察知有關企業對不動產、廠房及設備之投資及該投資變動之資訊。不動產、廠房及設備會計之主要議題為資產之認列、帳面金額之決定及其相關之折舊費用及減損損失之認列。

範圍

2 除其他準則規定或允許不同之會計處理外，不動產、廠房及設備之會計處理應適用本準則。

3 本準則不適用於：

(a) 不動產、廠房及設備依國際財務報導準則第 5 號「待出售非流動資產及停業單位」之規定分類為待出售者；

(b) 與農業活動有關之生物資產（見國際會計準則第 41 號「農業」）；

(c) 探勘及評估資產之認列及衡量（見國際財務報導準則第 6 號「礦產資源探勘及評估」）；或

(d) 礦業權及礦藏（如石油、天然氣及類似非再生資源）。

惟本準則適用於用以發展或維持上述(b)至(d)所述資產之不動產、廠房及設備。

4 其他準則對不動產、廠房及設備項目認列所依據之方法可能與本準則不同。例如，國際會計準則第 17 號「租賃」規定企業應以風險與報酬之移轉為基礎，評估租賃不動產、廠房及設備項目之認列。惟在此情況下，該等資產其他方面之會計處理（包括折舊），仍依本準則之規定。

5 企業對其投資性不動產若依國際會計準則第 40 號「投資性不動產」之規定採用成本模式者，應採用本準則之成本模式。

定義

6 本準則用語定義如下：

帳面金額係指於減除所有累計折舊及累計減損損失後所認列之資產金額。

成本係指為取得資產而於取得或建造時所支付之現金、約當現金或其他對價之公允價值，或於適用之情況下，依其他國際財務報導準則（例如國際財務報導準則第 2 號「股份基礎給付」）之規定，於原始認列時歸屬於該資產之金額。

可折舊金額係指資產成本或其他替代成本之金額減除殘值後之餘額。

折舊係將資產之可折舊金額於耐用年限內有系統地分攤。

企業特定價值係指企業預期從資產之持續使用及於耐用年限屆滿時之處分中所產生之現金流量現值，或預期為清償負債而發生之現金流量現值。

公允價值係指於衡量日，市場參與者間在有秩序之交易中出售某一資產所能收取或移轉某一負債所需支付之價格。（見國際財務報導準則第 13 號「公允價值衡量」。）

減損損失係指資產帳面金額超過其可回收金額之部分。

不動產、廠房及設備係指同時符合下列條件之有形項目：

(a) 用於商品或勞務之生產或提供、出租予他人或供管理目的而持有；及

(b) 預期使用期間超過一期。

可回收金額係指資產之公允價值減出售成本後之金額與其使用價值兩者較高者。

資產之殘值係指假設該資產已達耐用年限，並處於耐用年限屆滿時之預期狀態，企業目前自處分該資產估計所可取得金額減除估計處分成本後之餘額。

耐用年限係指：

(a) 企業預期可使用資產之期間；或

(b) 企業預期可由資產取得之產量或類似單位。

認列

7 不動產、廠房及設備項目之成本僅於同時符合下列兩條件時，始應認列為資產：

(a) 與該項目相關之未來經濟效益很有可能流入企業；及

(b) 該項目之成本能可靠衡量。

8 當備用零件、備用設備及維修設備等項目符合不動產、廠房及設備之定義時，應依本國際財務報導準則之規定認列。否則，此等項目應分類為存貨。

9 本準則並未規定認列之衡量單位，亦即何者構成不動產、廠房及設備之項目。因此，企業於其特定環境下適用認列條件時，須運用判斷。對於個別不重大項目（如模具、工具及印模），可能宜先加以彙總，並按彙總後價值適用認列條件。

10 企業應對其不動產、廠房及設備之所有成本，於發生時依上述認列原則加以評估。該等成本包括為取得或建造不動產、廠房及設備項目所發生之原始成本，以及後續為增添、部分重置或維修該項目所發生之成本。

原始成本

11 企業可能基於安全或環境之理由而取得不動產、廠房及設備項目。該等不動產、廠房及設備之取得，雖不會直接增加任何特定現有不動產、廠房及設備項目之未來經濟效益，但可能為企業從其他資產取得未來經濟效益所必須。該等不動產、廠房及設備項目符合資產之認列條件，因其能使企業自相關資產所獲得之未來經濟效益，超過若未取得該等項目所能獲得者。例如，化學製品業者為了生產及儲存危險化學製品，可能安裝新的化學處理程序，以符合環保規定；由於企業若無該等程序將無法製造及銷售化學製品，故相關之廠房增益應認列為資產。惟企業應依國際會計準則第 36 號「資產減損」之規定，檢視因此而認列之資產及相關資產之帳面金額是否發生減損。

後續成本

12 依第 7 段之認列原則，企業不應將日常對不動產、廠房及設備項目之維修成本認列於不動產、廠房及設備項目之帳面金額中，而是在該等成本發生時認列於損益。日常發生之維修成本主要為人工及消耗品成本，亦可能包括小零件之成本。該等支出之目的通常係為不動產、廠房及設備項目之「維修」。

13 某些不動產、廠房及設備項目之部分可能須定期重置。例如熔爐可能須於使用特定時數後更新防火內襯，或飛機之內裝（如座位及廚房）於機身之耐用年限內可能須重置數次。不動產、廠房及設備項目也可能須作頻率不高之例行性重置（如更換建築物之內牆）或作非例行性之重置。依第 7 段之認列原則，企業於該項目重置部分之成本發生時，若符合認列條件，則該成本應認列於不動產、廠房及設備項目之帳面金額中。該等被重置部分之帳面金額，應依本準則之除列規定予以除列（見第 67 至 72 段）。

14 一項不動產、廠房及設備（如飛機）持續運作之條件可能為定期對故障作重大檢查，不論該項資產之部分是否已被重置。每當執行重大檢查時，若其成本符合認列條件，應將其視為重置，認列於不動產、廠房及設備項目之帳面金額中。任何先前發生之檢查成本（與實體部分不同）之剩餘帳面金額則應予以除列，不論先前之檢查成本是否於不動產、廠房及設備項目取得或建造交易中已被個別辨認。

若有必要，未來發生類似檢查之估計成本，可作為該項目取得或建造時已內含之檢查部分成本之參考。

認列時之衡量

15　　符合認列為資產之不動產、廠房及設備項目，應以其成本衡量。

成本要素

16　　不動產、廠房及設備項目之成本包括：

(a)　購買價格（包含進口稅捐及不可退還之進項稅額），減除商業折扣及讓價。

(b)　為使資產達到能符合管理階層預期運作方式之必要狀態及地點之任何直接可歸屬成本。

(c)　拆卸、移除該項目及復原其所在地點之原始估計成本，該義務係企業於取得該項目時，或於某一特定期間非供生產存貨之用途而使用該項目所發生者。

17　　直接可歸屬成本，舉例如下：

(a)　建造或取得不動產、廠房及設備項目而直接產生之員工給付成本（依國際會計準則第 19 號「員工給付」之定義）；

(b)　場地整理成本；

(c)　原始交貨及處理成本；

(d)　安裝及組裝成本；

(e)　測試資產是否正常運作之成本，減除銷售所有為使資產達可供使用地點及狀態而產出之項目（如於測試設備時所產出之樣品）之銷售淨價款；及

(f)　專業服務費。

18　　企業於某一特定期間因使用某項目生產存貨而發生拆卸、移除及復原該項目所在地點之義務時，其成本應依國際會計準則第 2 號「存貨」之規定辦理。根據國際會計準則第 2 號或國際會計準則第 16 號處理之義務成本，應依國際會計準則第 37 號「負債準備、或有負債及或有資產」之規定予以認列與衡量。

19　　非屬不動產、廠房及設備項目之成本，舉例如下：

(a)　開設新據點之成本；

(b) 推出新產品或服務之成本（包括廣告及促銷活動成本）；

(c) 新地點或新客戶群之業務開發成本（包括員工訓練成本）；及

(d) 管理成本與其他一般間接成本。

20 不動產、廠房及設備項目達到能符合管理階層預期運作方式之必要狀態及地點時，應停止將成本認列至該項目之帳面金額中。因此，使用或重新配置某項目所發生之成本，不得包含於該項目之帳面金額中。例如，下列成本不得包含於不動產、廠房及設備項目之帳面金額：

(a) 一項目已能符合管理階層預期運作方式，但尚未投入使用或其營運低於全部產能時所發生之成本；

(b) 初期營運損失，例如建立一項目之產出需求時所發生之初期營運損失；及

(c) 遷移或重組企業部分或全部營運所發生之成本。

21 某些營運雖與不動產、廠房及設備項目之建造與開發有關，但對使其達到能符合管理階層預期運作方式之必要狀態及地點而言，並非必要。該等非主要營運可能發生於建造或開發活動期間或之前。例如，某一建地於建造開始前先作為停車場所賺得之收益。由於非主要營運對為使某項目達到能符合管理階層預期運作方式之必要狀態及地點而言，並非必要，故非主要營運之收益及相關費損應認列為損益，並分別歸類於其相關之收益及費損類別中。

22 自建資產成本之決定原則與取得資產成本相同。企業若自行建造不動產、廠房及設備項目，並於正常營運過程中製造類似資產以供銷售，則該自建資產之成本通常與建造供銷售用資產之成本相同（見國際會計準則第 2 號「存貨」）。因此，於計算該資產成本時，任何內部利益均須銷除。同樣地，自建資產過程中，原料、人工或其他資源之異常損耗，亦不包含於該等資產成本中。國際會計準則第 23 號「借款成本」訂有將利息費用認列為自建不動產、廠房及設備項目帳面金額組成部分之條件。

成本衡量

23 不動產、廠房及設備項目之成本為認列日之約當現銷價格。若企業延遲支付超過正常授信期間，則約當現銷價格與總支付價款之差額，除依國際會計準則第 23 號之規定予以資本化外，應於授信期間內認列為利息費用。

24 一項或多項不動產、廠房及設備項目，可能係透過交換一項或多項非貨幣性資產，或一組貨幣性及非貨幣性資產而取得。以下討論雖僅提及一項非貨幣性資產與另一項不動產、廠房及設備間之交換，但亦適用於前述之各種交換。除(a)交換交易

缺乏商業實質，或(b)換入資產及換出資產之公允價值均無法可靠衡量外，該不動產、廠房及設備項目之成本應按公允價值衡量。即使企業無法立即除列換出資產，換入資產仍應按上述方式衡量。若換入資產非按公允價值衡量，其成本應以換出資產之帳面金額衡量。

25 企業決定交換交易是否具商業實質時，應考量未來現金流量因該交易所預期改變之程度。交換交易於下列情況下具有商業實質：

(a) 換入資產之現金流量型態（風險、時點及金額）與換出資產之現金流量型態不同；或

(b) 因交換交易而使企業營運中受該項交易影響部分之企業特定價值發生改變；及

(c) (a)或(b)之差異相對於所交換資產之公允價值係屬重大。

為決定交換交易是否具有商業實質，企業營運中受該項交易影響部分之企業特定價值應反映稅後現金流量。該等分析結果可能顯而易見，不須執行詳細計算。

26 若(a)該資產公允價值於合理衡量區間內之變動性並非重大，或(b)當衡量公允價值時，區間內各估計數之機率能被合理評估及使用，則該資產之公允價值能可靠衡量。企業若能可靠衡量換入資產或換出資產之公允價值，應以換出資產之公允價值衡量換入資產之成本，除非換入資產之公允價值較為明確。

27 承租人於融資租賃下所持有之不動產、廠房及設備項目成本之決定，應依國際會計準則第 17 號之規定處理。

28 不動產、廠房及設備項目之帳面金額，可能因政府補助而依國際會計準則第 20 號「政府補助之會計及政府輔助之揭露」之規定予以減少。

認列後之衡量

29 企業應選擇第 30 段之成本模式或第 31 段之重估價模式作為其會計政策，並將所選定之政策適用於相同類別之全部不動產、廠房及設備。

成本模式

30 不動產、廠房及設備項目於認列為資產後，應以其成本減除所有累計折舊與所有累計減損損失後之金額列報。

重估價模式

31 **不動產、廠房及設備項目於認列為資產後，其公允價值能可靠衡量者應以重估價金額列報；重估價金額為重估價日之公允價值減除其後之所有累計折舊及累計減損損失後之金額。重估價應經常定期進行，以確保不動產、廠房及設備項目之帳面金額與該資產依報導期間結束日之公允價值所決定之金額無重大差異。**

32-33 [已刪除]

34 重估價之頻率視被重估價不動產、廠房及設備項目公允價值之變動而定。當重估價資產之公允價值與其帳面金額有重大差異時，應進一步重估價。某些不動產、廠房及設備項目之公允價值經歷重大且不規則之變動，故須每年重估價。對不動產、廠房及設備項目公允價值之變動不重大者，並無經常重估價之必要，該項目可能僅須每隔三或五年重估價一次即可。

35 當不動產、廠房及設備項目重估價時，重估價日之所有累計折舊應依下列方法之一處理：

(a) 依資產總帳面金額之變動，按比例重新計算累計折舊，使重估價後之資產帳面金額等於其重估價金額。此方法常用於當資產係按某指數決定其重置成本之方式重估價時（見國際財務報導準則第 13 號）。

(b) 將累計折舊自資產總帳面金額中銷除，並將銷除後之淨額重新計算至資產之重估價金額。此方法常用於建築物。

重新計算或銷除累計折舊所調整之金額，構成依第 39 及 40 段規定處理之帳面金額增加或減少之一部分。

36 **若不動產、廠房及設備之某一項目重估價，則屬於該類別之全部不動產、廠房及設備項目均應重估價。**

37 不動產、廠房及設備類別係企業於營運中具類似性質及用途之資產分組。各類別之舉例如下：

(a) 土地；

(b) 土地及建築物；

(c) 機器；

(d) 船舶；

(e) 飛機；

(f) 汽車；

(g) 家具與裝修；及

(h) 辦公設備。

38 為避免對資產選擇性重估價及避免財務報表之報導金額混合了成本及不同時日之價值，企業應對同類別內之不動產、廠房及設備項目同時重估價。惟某資產類別若可於短期間內完成重估價且重估價保持最新，則可採滾動基礎重估價。

39 資產之帳面金額若因重估價而增加，則該增加數應認列於其他綜合損益並累計至權益中之重估增值項下。惟該相同資產過去若曾認列重估價減少數於損益者，則重估價之增加數應於迴轉重估價減少數之範圍內認列於損益。

40 資產之帳面金額若因重估價而減少，則該減少數應認列於損益。惟於該資產之重估增值項下貸方餘額範圍內，重估價之減少數應認列於其他綜合損益，所認列之其他綜合損益減少數，將減少權益中重估增值項下之累計金額。

41 不動產、廠房及設備項目於權益中之重估增值，於該資產除列時得直接轉入保留盈餘。此即資產報廢或處分時，將其所有重估增值轉出。惟亦可將重估增值於使用該資產時逐步轉出。於此情況下，重估增值轉出之金額為該資產按重估價帳面金額提列折舊與按原始成本提列折舊間之差額。重估增值轉入保留盈餘時不得透過損益。

42 不動產、廠房及設備重估價如產生所得稅影響數，應依國際會計準則第 12 號「所得稅」之規定認列及揭露。

折舊

43 不動產、廠房及設備項目每一部分之成本相對於該項目之總成本若屬重大，則每一部分應單獨提列折舊。

44 企業應將不動產、廠房及設備項目之原始認列金額分攤至其各重大部分，並單獨對各重大部分提列折舊。例如，對飛機（不論係自有或融資租賃）之機身及引擎單獨提列折舊可能係屬適當。同樣地，若企業取得已作為營業租賃用之不動產、廠房及設備而成為出租人時，則對因該營業租賃條款相對於市場條款為有利或不利而反映於取得成本之部分單獨提列折舊可能係屬適當。

45 不動產、廠房及設備項目之一重大部分可能與其另一重大部分之耐用年限及折舊方法相同，則該等部分得合併提列折舊費用。

46 企業若對不動產、廠房及設備項目之某些部分單獨提列折舊時，亦單獨對所有剩餘部分提列折舊。該剩餘部分係由該項目之個別不重大之部分所組成。企業對該剩餘各部分若具有不同之預期，可能須以概估技術對該部分整體提列折舊，以忠實表達該部分之消耗型態及（或）耐用年限。

47 就成本相對於該項目總成本而言並非重大之部分，企業得選擇單獨提列折舊。

48 每期之折舊費用應認列於損益，除非該折舊費用被計入另一資產之帳面金額中。

49 某一期間之折舊費用通常均認列於損益。惟有時某資產所含之未來經濟效益係用以產生其他資產，於此情況下，折舊費用構成其他資產成本之一部分且包含於其帳面金額中。例如，廠房及設備之折舊係包含於存貨之加工成本中（見國際會計準則第 2 號）。同樣地，用於發展活動之不動產、廠房及設備之折舊，依國際會計準則第 38 號「無形資產」之規定可能包含於無形資產成本中。

可折舊金額及折舊期間

50 資產之可折舊金額應於其耐用年限內依有系統之基礎分攤。

51 企業至少應於每一財務年度結束日對資產之殘值及耐用年限進行檢視，若預期值與先前之估計不同時，該變動應按國際會計準則第 8 號「會計政策、會計估計變動及錯誤」之會計估計變動規定處理。

52 即使資產之公允價值高於其帳面金額，只要資產之殘值未超過其帳面金額，企業仍須認列折舊。資產之維修並不能否定對其提列折舊之必要性。

53 資產之可折舊金額係減除殘值後之餘額。實務上，資產之殘值通常不重大，因此於計算可折舊金額時並不重要。

54 資產之殘值可能增加至等於或高於資產之帳面金額。在此情況下，該資產之折舊費用為零，直至該資產之殘值後續減少至低於其帳面金額為止。

55 資產之折舊始於該資產達可供使用時，亦即達到能符合管理階層預期運作方式之必要狀態及地點時。資產之折舊止於依國際財務報導準則第 5 號將資產分類為待出售（或包括於分類為待出售之處分群組中）之日或資產除列日，兩者較早之日期。因此，於資產處於閒置狀態或不再積極使用時，除該資產已提足折舊外，不應停止提列折舊。惟採使用法（如生產數量法）提列折舊時，當該資產無產出，所提列之折舊費用可為零。

56 資產所含之未來經濟效益主要係透過企業對資產之使用而消耗。惟其他因素如技術或商業之過時及資產閒置時之磨損，通常會導致原可由該資產所獲得之經濟效益減少。因此，於決定資產耐用年限時，下列所有因素均應予以考量：

(a) 資產之預期使用程度。對使用之估計係參考該資產之預期產能或實體產出。

(b) 預期之實體磨損，此係基於營運因素而定，例如使用該資產之輪班次數、維修之計畫及資產於閒置時之保養與維護等。

(c) 技術或商業之過時，此係導因於生產之改變或改善，或市場上對該資產之產品或服務產出需求之改變。

(d) 使用該資產之法律或類似限制，例如租賃資產相關租約之到期日。

57 資產之耐用年限係依據該資產對企業之預期效用予以定義。企業之資產管理政策可能涉及於特定時間或於該資產所含之未來經濟效益已消耗特定比率後，對該資產進行處分。因此，資產之耐用年限可能較其經濟年限為短。資產耐用年限之估計係屬判斷事項，該判斷係以企業對類似資產之經驗為基礎。

58 土地及建築物為可分離之資產，因此即使一起取得，亦應分別作會計處理。除某些例外情況外（如採石場及垃圾掩埋場），土地因具無限耐用年限故無須折舊。建築物因具有限之耐用年限故屬折舊性資產。建築物座落之土地價值增加並不影響該建築物可折舊金額之決定。

59 土地之成本若包含該場地之拆卸、移除與復原成本，則此部分之土地資產應於該等成本產生效益之期間予以折舊。在某些情況下，土地本身可能具有限耐用年限，此時該土地應以反映其產生效益之方式提列折舊。

折舊方法

60 折舊方法之採用應反映企業消耗資產未來經濟效益之預期型態。

61 企業至少應於每一財務年度結束日檢視資產採用之折舊方法，若對資產所含之未來經濟效益之預期消耗型態已有重大變動，應改變折舊方法以反映變動後之型態。該變動應按國際會計準則第 8 號之會計估計變動規定處理。

62 許多折舊方法可用以將資產之可折舊金額按有系統之基礎於其耐用年限內分攤。此等方法包括直線法、餘額遞減法及生產數量法。資產之殘值若未改變，直線法折舊將使耐用年限內每期之折舊金額相同；餘額遞減法將使耐用年限內之折舊金額遞減；生產數量法係基於預期之使用或產出以決定折舊金額。企業應選擇最能反映資產所含之未來經濟效益預期消耗型態之折舊方法。除未來經濟效益之預期消耗型態改變外，折舊方法應每期一致採用。

減損

63 企業應依國際會計準則第 36 號「資產減損」之規定決定不動產、廠房及設備項目是否已發生減損。該準則說明企業如何檢視其資產之帳面金額、如何決定資產之可回收金額及何時認列或迴轉減損損失。

64 [已刪除]

減損之補償

65　因不動產、廠房及設備項目之減損、損失或廢棄，而自第三方取得之補償，應於補償可收取時，認列為損益。

66　不動產、廠房及設備項目之減損或損失、因該減損或損失而向第三方請求或由第三方支付之補償，以及重置該不動產、廠房及設備項目之後續購買或建造，均為個別經濟事件，應分別依下列方式處理：

(a)　不動產、廠房及設備項目之減損，應依國際會計準則第 36 號之規定認列；

(b)　不動產、廠房及設備項目報廢或處分之除列，應依本準則之規定處理；

(c)　因不動產、廠房及設備項目之減損、損失或廢棄，而自第三方取得之補償，應於該補償可收取時，認列為損益；及

(d)　為重置而修復、購買或建造之不動產、廠房及設備項目，其成本應依本準則之規定處理。

除列

67　不動產、廠房及設備項目之帳面金額應於下列情況發生時除列：

(a)　處分時；或

(b)　預期無法由使用或處分產生未來經濟效益時。

68　不動產、廠房及設備項目因除列而產生之利益或損失，應於該項目除列時計入損益（除售後租回於國際會計準則第 17 號另有規定外）。利益不得分類為收入。

68A　然而，企業於正常活動過程中若將持有以供出租之不動產、廠房及設備項目例行性地對外銷售，則應於該等資產停止出租而轉供出售時，以其帳面金額轉列為存貨。出售該等資產之價款應依國際會計準則第 18 號「收入」之規定認列為收入。持有供正常營業過程出售之資產轉列為存貨時，並不適用國際財務報導準則第 5 號之規定。

69　不動產、廠房及設備項目之處分可能有多種方式（例如出售、簽訂融資租賃合約或捐贈）。於決定某項目之處分日時，企業應依國際會計準則第 18 號關於認列商品銷售收入條件之規定。售後租回之處分，則應適用國際會計準則第 17 號之規定。

70　企業若依第 7 段認列原則之規定，將不動產、廠房及設備項目部分重置之成本認列為其帳面金額時，則不論該被重置部分是否有單獨提列折舊，均應除列被重置部分之帳面金額。企業若無法決定被重置部分之帳面金額，則可使用重置部分之

成本作為被重置部分於取得或建造時成本之參考。

71 除列不動產、廠房及設備項目所產生之利益或損失金額，應為淨處分價款與該項目帳面金額間之差額。

72 處分不動產、廠房及設備項目之應收對價，於原始認列時應採公允價值。該項目之價款若延遲支付，所收取之對價於原始認列時應採約當現銷價格。該對價之名目金額與約當現銷價格間之差額，應依國際會計準則第 18 號之規定認列為利息收入，以反映應收對價之有效殖利率。

揭露

73 財務報表對不動產、廠房及設備之每一類別，應揭露：

(a) 用以決定總帳面金額之衡量基礎；

(b) 所採用之折舊方法；

(c) 所採用之耐用年限或折舊率；

(d) 期初與期末之總帳面金額及累計折舊（與累計減損損失加總）；及

(e) 期初與期末帳面金額間之調節，列示下列各項：

(i) 增添之金額；

(ii) 依國際財務報導準則第 5 號規定分類為待出售或包括於分類為待出售之處分群組中之資產，以及其他處分；

(iii) 由企業合併取得者；

(iv) 依第 31、39 及 40 段進行重估價所產生之增加或減少，以及依國際會計準則第 36 號之規定，因認列或迴轉減損損失於其他綜合損益所產生之增加或減少；

(v) 依國際會計準則第 36 號之規定認列於損益之減損損失；

(vi) 依國際會計準則第 36 號之規定迴轉入損益之減損損失；

(vii) 折舊；

(viii) 將財務報表從功能性貨幣換算為不同表達貨幣所產生之淨兌換差額，包括將國外營運機構換算為報導個體之表達貨幣所產生之淨兌換差額；及

(ix) 其他變動。

74 財務報表亦應揭露：

(a) 不動產、廠房及設備之所有權受限制，及供作負債擔保之事實與金額；

(b) 處於建造過程中之不動產、廠房及設備項目，認列為該項目帳面金額之支出金額；

(c) 為取得不動產、廠房及設備之合約承諾金額；及

(d) 不動產、廠房及設備項目之減損、損失或廢棄而由第三方補償並計入損益之金額（若該金額未於綜合損益表單獨揭露）。

75 資產折舊方法之選擇及耐用年限之估計係屬判斷事項。因此，企業揭露其所採之方法及估計之耐用年限或折舊率，可提供資訊予財務報表使用者以檢視管理階層所選擇之政策，並與其他企業比較。同理，企業應揭露：

(a) 當期折舊，不論其係認列於損益或作為其他資產成本之一部分；及

(b) 期末之累計折舊。

76 依國際會計準則第 8 號之規定，企業應揭露影響本期或預期將影響後續期間之會計估計變動之性質及其影響。對於不動產、廠房及設備而言，此種揭露可能由與下列有關之估計變動所造成：

(a) 殘值；

(b) 拆卸、移除或復原不動產、廠房及設備項目之估計成本；

(c) 耐用年限；及

(d) 折舊方法。

77 除國際財務報導準則第 13 號所規定之揭露外，不動產、廠房及設備項目若以重估價金額列示，應揭露下列資訊：

(a) 重估價之生效日；

(b) 是否有獨立之評價人員參與；

(c) [已刪除]

(d) [已刪除]

(e) 對每一重估價不動產、廠房及設備類別，該等資產若按成本模式衡量時將認列之帳面金額；及

(f) 重估增值，說明其於該期間之變動情形及該餘額分配予股東之所有限制。

78 企業除依第 73 段(e)(iv)至(vi)規定揭露之資訊外，應依國際會計準則第 36 號之規定揭露已減損不動產、廠房及設備之資訊。

79 下列資訊亦可能為財務報表使用者所需之攸關資訊：

(a) 暫時閒置之不動產、廠房及設備之帳面金額；

(b) 所有已提足折舊而仍繼續使用之不動產、廠房及設備之總帳面金額；

(c) 不再積極使用且依國際財務報導準則第 5 號之規定未分類為待出售之不動產、廠房及設備之帳面金額；及

(d) 採用成本模式時，不動產、廠房及設備之公允價值若與其帳面金額有重大差異，其公允價值。

因此，本準則鼓勵企業揭露上述金額。

過渡規定

80 第 24 至 26 段關於透過資產交換交易所取得之不動產、廠房及設備項目之原始衡量規定，僅推延適用於未來之交易。

生效日

81 企業應於 2005 年 1 月 1 日以後開始之年度適用本準則。本準則鼓勵提前適用。企業若於 2005 年 1 月 1 日前開始之期間適用本準則，應揭露此一事實。

81A 企業應自 2006 年 1 月 1 日以後開始之年度適用第 3 段之修正內容。企業若提前適用國際財務報導準則第 6 號，該等修正內容亦應提前適用。

81B 國際會計準則第 1 號「財務報表之表達」（2007 年修訂）修正所有國際財務報導準則所使用之專用術語，並修正第 39、40 段及第 73 段(e)(iv)之規定。企業應於 2009 年 1 月 1 日以後開始之年度適用該等修正內容。企業若提前適用國際會計準則第 1 號（2007 年修訂），該等修正內容亦應提前適用。

81C 國際財務報導準則第 3 號「企業合併」（2008 年修訂）修正第 44 段之規定。企業應於 2009 年 7 月 1 日以後開始之年度適用該修正內容。企業若提前適用國際財務報導準則第 3 號（2008 年修訂），該修正內容亦應提前適用。

81D 2008 年 5 月發布之「國際財務報導準則之改善」，修正第 6 及 69 段之規定，並新增第 68A 段之規定。企業應於 2009 年 1 月 1 日以後開始之年度適用該等修正內容，並得提前適用。企業若提前適用該等修正內容，應揭露此一事實，且應同時適用國際會計準則第 7 號「現金流量表」之相關修正內容。

財團法人 會計研究發展基金會 ACCOUNTING RESEARCH AND DEVELOPMENT FOUNDATION

81E 2008 年 5 月發布之「國際財務報導準則之改善」，修正第 5 段之規定。企業應於 2009 年 1 月 1 日以後開始之年度推延適用該修正內容。企業若同時適用國際會計準則第 40 號第 8、9、22、48、53、53A、53B、54、57 及 85B 段之修正內容，該修正內容得提前適用。企業若提前適用該修正內容，應揭露此一事實。

81F 於 2011 年 5 月發布之國際財務報導準則第 13 號修正第 6 段公允價值之定義，修正第 26、35 及 77 段之規定，並刪除第 32 及 33 段之規定。企業應於適用國際財務報導準則第 13 號時，同時適用該等修正內容。

81G 2012 年 5 月發布之「2009-2011 週期之年度改善」修正第 8 段之規定。企業應於 2013 年 1 月 1 日以後開始之年度期間依國際會計準則第 8 號「會計政策、會計估計變動及錯誤」之規定，追溯適用該修正內容，並得提前適用。企業若提前適用該修正內容，應揭露該事實。

其他準則之撤銷

82 本準則取代國際會計準則第 16 號「不動產、廠房及設備」（1998 年修訂）。

83 本準則取代下列解釋：

(a) 解釋公告第 6 號「修改現有軟體之成本」；

(b) 解釋公告第 14 號「不動產、廠房及設備：減損或損失項目之補償」；及

(c) 解釋公告第 23 號「不動產、廠房及設備：重大檢修成本」。

附錄

其他準則之修正

本附錄之修正內容應適用於 2005 年 1 月 1 日以後開始之年度。若企業提前適用本準則，本修正內容亦應提前適用。

* * * * *

本準則於 2003 年發布時所包含於本附錄之修正內容，已納入本版之相關準則。

國際會計準則第 16 號

不動產、廠房及設備

（2013 年版）

B 部分

財團法人中華民國會計研究發展基金會
臺灣財務報導準則委員會　翻譯

國際會計準則第 16 號

不動產、廠房及設備

國際會計準則理事會（IASB）所公布之隨附文件

國際會計準則第 16 號之內容（不含隨附文件）已包含於本版之 A 部分。本準則發布時之生效日為 2005 年 1 月 1 日，最新修正內容之生效日為 2013 年 7 月 1 日。本部分包括下列隨附文件：

理事會對 2003 年 12 月發布之國際會計準則第 16 號之核准

結論基礎

理事會對 2003 年 12 月發布之國際會計準則第 16 號之核准

國際會計準則第 16 號「不動產、廠房及設備」（2003 年修訂）由國際會計準則理事會（IASB）之 14 位理事贊成發布。

Sir David Tweedie	主席
Thomas E Jones	副主席
Mary E Barth	
Hans-Georg Bruns	
Anthony T Cope	
Robert P Garnett	
Gilbert Gélard	
James J Leisenring	
Warren J McGregor	
Patricia L O'Malley	
Harry K Schmid	
John T Smith	
Geoffrey Whittington	
Tatsumi Yamada	

目錄

段　次

國際會計準則第 16 號「不動產、廠房及設備」之結論基礎

簡介 BC1

範圍 BC4

認列 BC5

維修設備之分類 BC12A

認列時之衡量 BC13

資產拆卸、移除與復原成本 BC13

資產交換交易 BC17

認列後之衡量 BC25

重估價模式 BC25

折舊：衡量單位 BC26

折舊：可折舊金額 BC28

折舊：折舊期間 BC30

折舊：折舊方法 BC33

除列 BC34

除列日 BC34

利益之分類 BC35

持有以供出租之資產 BC35A

過渡規定 BC36

與草案不同之變動彙總 BC37

國際會計準則第 16 號「不動產、廠房及設備」之結論基礎

本結論基礎附於國際會計準則第 16 號，但非屬其一部分。

簡介

BC1 本結論基礎彙整國際會計準則理事會（IASB）於 2003 年修訂國際會計準則第 16 號「不動產、廠房及設備」時，於達成結論過程中所作之考量。個別理事對某些因素給予比其他因素較大之權重。

BC2 理事會於 2001 年 7 月宣布將進行改善多號準則之計畫，包含國際會計準則第 16 號，作為其技術性計畫初始議程之一部分。此計畫係基於證券主管機關、專業會計人員及其他有利害關係人對準則之質疑及批評而進行。本改善計畫之目的在減少或刪除準則之替代處理、多餘及矛盾之處，以及處理部分趨同之議題並達成其他改善。理事會於 2002 年 5 月發布「國際會計準則之改善」之草案中公布其提案，意見截止日為 2002 年 9 月 16 日。理事會共收到超過 160 封對草案之意見函。

BC3 由於理事會之意圖並非重新考量國際會計準則第 16 號所建立之對不動產、廠房及設備會計處理之基本方法，因此本結論基礎不討論理事會對國際會計準則第 16 號尚未重新考量之規範。

範圍

BC4 理事會闡明企業用以發展或維持(a)生物資產及(b)礦業權與礦藏（如石油、天然氣及類似非再生性資源）之不動產、廠房及設備項目，應依國際會計準則第 16 號之規定處理。理事會注意到企業用於前述目的之不動產、廠房及設備項目與其他不動產、廠房及設備項目，具相同之特性。

認列

BC5 於考量對前一版國際會計準則第 16 號之可能改善時，基於下列二理由，理事會檢視該準則之後續支出認列原則。首先，現有後續支出之認列原則並未與「架構」[1]之資產認列原則相配合。其次，理事會發現要求區分不動產、廠房及設備項目之維持支出與增益支出於實務上有其困難。某些支出似乎同時具前述兩種性質。

[1]提及之「架構」，係指國際會計準則理事會（IASB）於 2001 年採用國際會計準則委員會（IASC）之「財務報表編製及表達之架構」。國際會計準則理事會（IASB）於 2010 年 9 月以「財務報導之觀念架構」取代該「架構」。

BC6 理事會最後決定，單獨之後續支出認列原則並無必要。因此，企業應依國際會計準則第 16 號之一般認列原則，評估其不動產、廠房及設備所有成本。此外，若不動產、廠房及設備項目部分重置之成本認列為資產之帳面金額，則企業應除列被重置部分之帳面金額，以避免將該重置與被重置部分均認列為資產。不論企業是否對該被重置部分單獨提列折舊，均應除列被重置部分。

BC7 理事會對如何處理認列原則並不容易達成決定。於草案中，理事會建議於國際會計準則第 16 號一般認列原則中僅納入不動產、廠房及設備項目重置部分後續支出之認列。同時於該草案中，理事會建議修正後續支出之認列原則，以更清楚地區分何種支出將繼續適用該原則。

BC8 草案回應者同意將單獨提列折舊之不動產、廠房及設備項目重置部分之後續支出納入一般認列原則中，係屬適當。然而，回應者認為（理事會亦同意）修正後之第二個原則並不清楚，因其將導致企業日常對維修不動產、廠房及設備項目之後續支出（通常被認為屬於「維修費用」），認列為資產之帳面金額並對其提列折舊。此結果則非理事會之預期。

BC9 於再研議草案時，理事會決議將不保留原建議修正之後續支出認列原則。理事會亦決議，將不會回復前一版國際會計準則第 16 號之後續支出認列原則，因為若此，將不會有所改進；與「架構」之衝突並未解決且亦無處理實務問題。

BC10 理事會決議，最好將國際會計準則第 16 號之一般認列原則適用於所有後續支出。此解決方法具有下列優點：

(a) 採用國際會計準則第 16 號之一般認列原則符合「架構」之規定。

(b) 採用單一認列原則為較簡便之方法。

(c) 保留國際會計準則第 16 號之一般認列原則並將其與除列原則結合，將使財務報表能反映正在發生之情況，即企業內不動產、廠房及設備之流動，及取得與處分過程之經濟狀況。

(d) 採用單一認列原則促進一致性。兩個原則下，除非能明確規定何種情況應採何種原則，否則一致性無法達成。由於國際會計準則第 16 號未規定何者構成不動產、廠房及設備之「項目」，某些企業可能將一項特定成本歸類為新取得不動產、廠房及設備項目之原始成本，但另一些企業則可能視其為現有不動產、廠房及設備項目之後續成本，因而難以確保此規定之明確性。

BC11 由於所有後續支出均應適用國際會計準則第 16 號之一般認列原則，理事會決議該等支出亦應適用國際會計準則第 16 號之除列原則。於草案中，理事會建議重置單獨提列折舊項目之部分，且其後續支出依一般認列原則認列為資產之帳面金額者，應除列其帳面金額。由於此改變，重置並未單獨提列折舊項目之部分，亦應

採用相同之方法。

BC12 理事會注意到某些不動產、廠房及設備之後續支出，雖然可能為獲取未來經濟效益而發生，但於一般認列原則下並不足以確定其應認列為資產之帳面金額。因此，理事會決定於該準則中規定，企業日常對不動產、廠房及設備之維修成本，應於發生時認列為損益。

維修設備之分類

BC12A 於「2009-2011 週期之年度改善」（2012 年 5 月發布）中，理事會對處理維修設備分類規定之認知不一致之要求作出回應。國際會計準則第 16 號第 8 段對於維修設備之分類究為存貨或不動產、廠房及設備，並未明確規範，且導致某些人認為使用期間超過一期之維修設備會被分類為存貨之一部分。理事會決定闡明，當備用零件、備用設備及維修設備等項目符合不動產、廠房及設備之定義時，應認列為不動產、廠房及設備。若該等項目不符合此定義，則分類為存貨。根據回應者對 2011 年 6 月草案之意見，理事會並未明確提及特定類型設備之分類，因不動產、廠房及設備之定義已提供足夠之指引。理事會亦自第 8 段中刪除若備用零件及維修設備僅能與某不動產、廠房及設備項目一起使用，始應按不動產、廠房及設備處理之規定，因為相較於不動產、廠房及設備之定義，此規定過於限縮。

認列時之衡量

資產拆卸、移除與復原成本

BC13 前一版國際會計準則第 16 號規定，以成本原始衡量不動產、廠房及設備項目時，該項目之拆卸及移除，以及復原其所在地之成本，企業應於已認列義務之範圍內，將之包含於成本中。作為理事會研議之一部分，理事會評估是否可藉由處理已於實務發生之相關問題，而改善此指引。

BC14 理事會決議，改善計畫之相對有限範圍，使得對僅處理單一問題存有正當之理由。該問題為不動產、廠房及設備項目之成本是否應包含企業因使用（非因取得）該項目而發生之拆卸、移除與復原成本之原始估計。因此，理事會並未規定企業對下列項目之會計處理：(a)已認列義務原始估計金額之變動、(b)已認列義務之增加或利率變動之影響，或(c)企業於取得該項目時，尚未面臨之義務成本，例如於該資產取得後因法律變動而產生之義務。

BC15 理事會發現不論義務係於某項目取得時發生或於使用中發生，其潛在之性質及其與資產之相關性均屬相同。因此，理事會決定，項目之成本應包含企業於特定期間非供生產存貨之用途而使用該項目所發生拆卸、移除與復原義務之成本。企業

於特定期間因使用該項目生產存貨而發生義務時，其成本應依國際會計準則第 2 號「存貨」之規定辦理。理事會發現，依國際會計準則第 2 號之規定對該等成本所作之原始會計處理，可表達其性質。再者，依此作法與將其作為不動產、廠房及設備項目成本之要素，而於完成生產存貨之期間提列折舊，並將折舊費用作為生產其他資產（存貨）成本之結果相同，於此情況下之折舊費用構成該其他資產成本之一部分。

BC16 理事會注意到，由於國際會計準則第 16 號原始衡量之規定，並不受企業對該項目採成本模式或重估價模式之後續決定之影響，故理事會之決定適用於企業採前述任一處理之資產。

資產交換交易

BC17 前一版國際會計準則第 16 號第 22 段指出，若(a)不動產、廠房及設備項目係以相同營業項目中具類似用途且類似公允價值之類似資產交換所取得，或(b)不動產、廠房及設備項目係為交換類似資產所有權權益而出售，則此交易不應認列利益或損失。該新資產之成本為換出資產之帳面金額（而非該新資產購買對價之公允價值）。

BC18 前一版國際會計準則第 16 號對前述之規定與下列觀點相同：

(a) 除非交換表示獲利過程已完成，否則不應認列資產交換利益；

(b) 類似性質及價值之資產交換並非保證利益認列之實質事件；及

(c) 若資產於活絡市場中不具可觀察之市價，要求或允許對此交換認列利益，將使企業藉由歸屬通貨膨脹價值至該交換資產而「製造」利益。

BC19 前述方法產生如何辨認資產交換之性質及價值是否類似之問題。理事會檢視此主題，並提出下列觀點：

(a) 依「架構」之規定，因資產交換而認列之收益並無須取決於被交換之資產是否為非類似資產；

(b) 收益不必然僅於獲利過程已完成時賺得，且在某些情況下，決定獲利過程何時已完成係屬武斷；

(c) 一般而言，依國際會計準則第 16 號所允許之兩種認列後衡量基礎，利益之認列均不應遞延至資產交換日後；及

(d) 取消以「現有帳面金額」衡量由交換類似資產所取得之不動產、廠房及設備，可增加取得資產衡量之一致性。

BC20　理事會決定於國際會計準則第 16 號中規定，除交換交易缺乏商業實質或換入及換出資產之公允價值均無法可靠衡量外，企業對透過交換一項或多項非貨幣性資產或一組貨幣性及非貨幣性資產而取得之不動產、廠房及設備所有項目，應以公允價值衡量。於前述除外情況下，交換交易所取得資產之成本應以換出資產之帳面金額衡量。

BC21　理事會增加對「商業實質」之測試，以回應對草案意見所關心之議題。該關心之議題為，依理事會之建議，企業對不具商業實質之交易（亦即該交易對企業之經濟不具可辨識之影響）所取得之資產，將會以公允價值衡量。理事會同意，對商業實質之評估予以規定，可協助財務報表使用者確信以公允價值衡量所取得資產之交易（且通常造成被移轉資產之處分利益將被認列為收益），其實質與法律形式一致。

BC22　理事會決議於評估交易是否具商業實質時，企業應計算可合理預期受該交易影響之營運部分所產生之稅後現金流量現值。該折現率應反映企業（而非市場參與者）對貨幣時間價值及該等營運特有風險之現時估計。

BC23　於採用公允價值衡量此等交換交易時，理事會納入「可靠衡量」測試，以使企業可能藉由歸屬通貨膨脹價值至交換資產而「製造」利益之風險降至最低。考量理事會對國際財務報導準則及美國一般公認會計原則之趨同計畫，理事會討論是否變更其「可靠衡量」測試所描述之方法。因理事會相信其指引與美國一般公認會計原則之指引預期具有相同之意義，故理事會認為無變更之必要。

BC24　理事會決定維持國際會計準則第 18 號「收入」禁止透過交換類似性質及價值之商品或勞務而認列收入之規定。理事會於其議程中已有收入認列之計畫，且於該計畫完成前並不建議對國際會計準則第 18 號提出任何重大之修正。

認列後之衡量

重估價模式

BC25　理事會正參與國家準則制定機構對不動產、廠房及設備重估價之研究活動。本研究預期能促進國際間準則之趨同。其中最重要議題之一為辨認重估價之優先衡量屬性。本研究將導致修正國際會計準則第 16 號之建議。

折舊：衡量單位

BC26　理事會對前一版國際會計準則第 16 號有關折舊原則之可能改善之討論，包括考量企業對其不動產、廠房及設備項目提列折舊之衡量單位。理事會特別關心當衡量

單位為「項目整體」之情況，即使該項目可能由數個不同耐用年限或消耗型態之個別重大部分所組成。理事會不認為於該等情況下，企業採用概估技術（例如對該項目整體採用加權平均耐用年限）計算之折舊，可忠實表達企業對數個重大部分之不同預期。

BC27 理事會試圖藉由於草案中對現有指引提出將項目區分為不同部分之建議，並進一步於準則中闡明企業應對不動產、廠房及設備項目之重大部分單獨提列折舊之必要，以改善前一版國際會計準則第 16 號。依前述作法，企業亦將單獨對項目之所有剩餘部分提列折舊。

折舊：可折舊金額

BC28 理事會於討論折舊原則時注意到下述關切：前一版國際會計準則第 16 號未清楚說明於成本模式下，為何企業決定資產之可折舊金額時，應自資產之成本中減除其殘值。部分人認為，精確係此作法之目的，亦即透過折舊金額之降低以反映該項目之淨成本。其他人則認為經濟係此作法之目的，亦即若因通貨膨脹或其他因素，企業預期於資產耐用年限期間內，資產價值增加之金額大於其減少金額時，應停止提列折舊。

BC29 理事會決定藉由明述決定資產可折舊金額時應減除殘值之目的，以改善前一版國際會計準則第 16 號。作此規定時，理事會未完全採納「淨成本」或「經濟」之目的。由於折舊觀念係一種成本分攤技術，理事會決議，企業對資產價值增加之預期（因通貨膨脹或其他因素），並不能推翻資產應提列折舊之必要。因此，理事會改變殘值之定義為假設資產已達企業預期處分時之陳舊狀況時，企業目前（財務報導日）可自該資產收到之金額。因此，由於過去事件而使資產預期殘值增加將影響可折舊金額；除預期磨損之影響外，對殘值未來預期之改變將不會影響可折舊金額。

折舊：折舊期間

BC30 理事會決定，資產之耐用年限應包含其可供使用之整個期間，不論於該期間資產係處於使用狀態或閒置狀態。閒置期間最常發生於資產剛取得時及處分該資產前，後者係為出售或其他處分形式所持有之資產。

BC31 理事會決議，對具有限耐用年限之資產（不論閒置與否）提列折舊係屬適當，以使財務報表能反映持有資產時所發生之資產服務潛能之消耗。理事會亦討論待出售資產之衡量，惟決定不予處理。理事會決議，對待出售資產—可能處於或非處於閒置狀態—是否採用不同之衡量模式為另一問題，且已超過改善計畫之範圍。

BC32 理事會於 2003 年 7 月發布草案第 4 號「非流動資產之處分及停業單位之表達」。

草案第 4 號之發布係理事會短期趨同計畫之一部分，其範圍較改善計畫之範圍為廣。於草案第 4 號中，理事會建議，若企業之某些資產符合特定條件時，應將其分類為「待出售資產」。其中，理事會建議企業應於資產分類為待出售時，停止提列折舊，不論該資產是否處於閒置中。此建議之基礎為，待出售資產帳面金額之回收，主要係透過出售而非未來營運，因此，該資產之會計處理應為一種評價之過程而非分攤之過程。理事會於草案第 4 號定案後，將據以修正國際會計準則第 16 號。

折舊：折舊方法

BC33 理事會考量企業應如何處理折舊方法之變動。理事會決議，折舊方法之變動為技術之變動，此技術係運用於將資產未來經濟效益之消耗認列為折舊時所採用之會計政策。因此，其屬會計估計變動。

除列

除列日

BC34 理事會決定，企業應將國際會計準則第 18 號對銷售商品之收入認列原則應用於出售不動產、廠房及設備項目所產生之利益。該原則之規定確保企業忠實表達所認列之收入。對企業所認列之利益而言，忠實表達亦為適當之目的。然而，於國際會計準則第 16 號中，收入認列原則之條件將導致企業除列所處分之資產，而非認列所收到之價款。若採用該原則（而非認列收到之價款），可能導致企業將認列遞延利益之結果，而遞延利益並不符合「架構」之負債定義。理事會決定，企業於符合國際會計準則第 18 號銷售商品收入之認列規定前，不應除列不動產、廠房及設備項目。

利益之分類

BC35 雖然理事會決議，企業對處分不動產、廠房及設備項目利益之認列，應採用銷售商品之收入認列原則，惟理事會決議，個別方法於損益表上之表達應有不同。理事會決議，財務報表使用者於評估企業過去結果及預測未來現金流量時，認為此等利益與來自企業正常活動過程中銷售商品所得之價款有所不同。此係由於商品銷售之收入較出售不動產、廠房及設備項目之利益，更可能以可比之金額重複發生。因此，理事會決議，企業不應將不動產、廠房及設備項目之處分利益分類為收入。

持有以供出租之資產[2]

BC35A　理事會發現，於某些產業中，企業以出租並後續出售相同資產為其營業項目。

BC35B　理事會注意到本準則禁止將除列不動產、廠房及設備項目而產生之利益分類為收入。理事會亦注意到於第 BC35 段對此陳述之理由為「財務報表使用者於評估企業過去結果及預測未來現金流量時，認為此等利益與來自企業正常活動過程中銷售商品所得之價款有所不同」。

BC35C　同前述理由，理事會決議，企業以出租並後續出售相同資產為其正常活動時，應將出租及出售該資產均認列為收入。依理事會之觀點，以銷售收入總額（而非銷售該資產之淨損益）方式表達，可更佳地反映該等企業之正常活動。

BC35D　理事會決議，國際會計準則第 16 號、國際會計準則第 2 號及國際會計準則第 18 號之揭露規定，可使企業揭露攸關之資訊予使用者。

BC35E　理事會亦決議，應修正國際會計準則第 7 號「現金流量表」第 14 段之規定，將製造或取得前述資產之現金支付及因出租與出售該等資產之現金收入，納入營業活動之表達中。

BC35F　理事會討論其所收到對 2007 年發布之「國際財務報導準則之改善」建議草案之回應意見，並注意到有部分回應者較希望將前述議題包括於理事會之主要計畫（如收入認列計畫或財務表達表達計畫）中。然而，理事會注意到於該等計畫完成前，建議之修正可改善財務報表之表達，因而決定增加先前提出之第 68A 段。部分回應者擔心修正內容中「供出售」之用詞可能與國際財務報導準則第 5 號「待出售非流動資產及停業單位」有關待出售之概念混淆。因此，理事會於修正之內容中闡明國際財務報導準則第 5 號不適用於前述情況。

過渡規定

BC36　理事會決議，企業事後欲決定先前涉及非貨幣性資產交換之交易是否具商業實質，於實務上係不可行。因為管理階層對較早日期進行必要估計時，無可避免地將受到後見之明之影響。因此，理事會決定，依國際會計準則第 8 號之規定，企業僅於評估與非貨幣性資產交換有關之未來交易之原始衡量時，始應考量商業實質。

[2] 2008 年 5 月發布之「國際財務會計準則之改善」配套修正國際會計準則第 16 號，新增第 BC35A 至 BC35F 段。同時，為使國際財務報導準則第 5 號「待出售非流動資產及停業單位」與國際會計準則第 36 號「資產減損」用語一致，理事會亦修正第 6 段「可回收金額」定義中「淨售價」一詞，並以「公允價值減出售成本」取代之。

與草案不同之變動彙總

BC37　草案建議與本修訂準則不同之主要變動如下：

(a) 草案中包含兩個認列原則，其中之一適用於對既有不動產、廠房及設備項目之後續支出。本準則包含單一認列原則，該原則適用於取得某項目所發生之原始成本，以及後續為增添、部分重置或維修該項目所發生之成本。企業於後續成本發生時適用此認列原則。

(b) 依草案所建議之方法，企業對透過交換非貨幣性資產而取得之不動產、廠房及設備項目，應以公允價值衡量，不論取得資產之交換交易是否具商業實質。依本準則之規定，若缺乏商業實質，企業對取得之資產應以換出資產之帳面金額衡量。

(c) 與本準則相比較，草案並未清楚規定企業至少應對不動產、廠房及設備項目重大成本之部分單獨提列折舊之原則。

(d) 依草案所建議之方法，企業若依一般認列原則將重置成本認列為不動產、廠房及設備項目之帳面金額，應除列該資產被重置部分之帳面金額。於本準則中，企業對未單獨提列折舊項目部分之重置亦適用此方法。

(e) 於本準則定案時，理事會認為國際財務報導準則第 1 號、國際會計準則第 14 號、國際會計準則第 34 號、國際會計準則第 36 號、國際會計準則第 37 號、國際會計準則第 38 號、國際會計準則第 40 號、解釋公告第 13 號、解釋公告第 21 號、解釋公告第 22 號及解釋公告第 32 號，有進一步配套修正之必要。